GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : 35680C
Inscrit le 9 janvier 2015

-

Audience publique du 5 août 2015

Appel formé par
les époux ...et ..., …,
contre
un jugement du tribunal administratif du 5 décembre 2014 (n° 32476 du rôle)
dans un litige les opposant à
des bulletins d'impôt et une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

-

Vu l'acte d'appel, inscrit sous le numéro 35680C du rôle, déposé au greffe de la Cour administrative le 9 janvier 2015 par Maître Moritz GSPANN, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ...et de son épouse, Madame ..., demeurant actuellement ensemble à L-…, dirigé contre un jugement rendu par le tribunal administratif du Grand-Duché de Luxembourg le 5 décembre 2014 (n° 32476 du rôle), les ayant déboutés de leur recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation, d'une part, des bulletins de l'impôt sur le revenu des années 1992, 1993 et 1994, tous émis le 12 juin 1997, et, d'autre part, d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 13 février 2013, répertoriée sous le numéro C 9600 du rôle, déclarant non fondée leur réclamation introduite le 18 juillet 1997 contre les bulletins de l'impôt sur le revenu précités ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe de la Cour administrative le 30 janvier 2015 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 16 février 2015 par Maître Moritz GSPANN pour compte des époux ...-... ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris ;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Madame le délégué du gouvernement Caroline PEFFER en sa plaidoirie à l'audience publique du 24 mars 2015.

-

Il résulte des pièces versées en cause, et notamment du dossier administratif, ainsi que des explications concordantes des parties, qu'en date du 9 décembre 1995, Monsieur ...et son épouse, Madame ..., ci-après désignés par les « *époux* ...-... », déposèrent les déclarations pour l'impôt sur le revenu des années 1992 et 1993. Le 23 décembre 1995, ils déposèrent la déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 1994.

Le 12 juin 1997, le bureau d'imposition d'Echternach de l'administration des Contributions directes émit les 3 bulletins de l'impôt sur le revenu des années 1992, 1993 et 1994, lesquels indiquèrent tous l'information que les impositions diffèrent des déclarations sur le point suivant : « *imposition selon avis de contrôle du bureau Sociétés 4* ».

Par courrier de leur mandataire du 17 juillet 1997, parvenu au bureau d'imposition le lendemain, les époux ...-... firent introduire une réclamation contre les 3 bulletins de l'impôt sur le revenu prévisés auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *directeur* ».

Leur nouveau mandataire, ayant entre-temps repris le mandat, précisa ledit recours par courrier du 11 septembre 1997.

Par commandement du préposé du bureau de recette de l'administration des contributions d'Ettelbruck du 25 août 1997, rendu exécutoire par le directeur le 8 septembre 1997, signifié aux intéressés en date du 22 septembre 1997, le paiement des cotes de l'impôt sur le revenu pour les années 1992, 1993 et 1994 fut ordonné.

En date du 3 décembre 1997, suite à l'introduction de la réclamation précitée contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des années d'imposition 1992, 1993 et 1994, le préposé du bureau d'imposition d'Echternach accorda un sursis d'exécution aux époux ...-... jusqu'à la liquidation de la réclamation.

Par décision du 13 février 2013, répertoriée sous le numéro C 9600 du rôle, le directeur rejeta la réclamation introduite le 18 juillet 1997 comme étant non fondée sur base des motifs suivants :

« […] *Vu la requête introduite le 18 juillet 1997 par Me Jean Doerner, pour réclamer au nom des époux, le sieur ...et la dame ..., demeurant à L-…, contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des personnes physiques des années 1992, 1993 et 1994, tous émis le 12 juin 1997 ;*

Vu le dossier fiscal ;

Vu les paragraphes 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO) ;

Considérant que l'introduction par une requête unique de plusieurs demandes distinctes, mais néanmoins semblables, empiète sur le pouvoir discrétionnaire du directeur des contributions de joindre des affaires si elles sont connexes, mais n'est incompatible en l'espèce avec les exigences d'une procédure ordonnée ni dommageable à une bonne administration de la loi ; qu'il n'y a pas lieu de la refuser ;

Considérant que les réclamations ont été introduites par qui de droit dans les forme et délai de la loi ; qu'elles sont partant recevables ;

Considérant que les réclamants font grief au bureau d'imposition de leur avoir imposé une distribution cachée de bénéfice au titre des années d'imposition 1992, 1993 et 1994 ;

Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, sans égard aux conclusions et moyens de la réclamante, la loi d'impôt étant d'ordre public ;

Considérant que l'instruction au contentieux a révélé que le sieur ...a détenu 499 parts sociales soit 99,8% du capital social de la société à responsabilité limitée ... depuis fin 1991 ;

Considérant que la société ... avait pour objet social l'exploitation d'un restaurant à Luxembourg ;

Considérant qu'en établissant les bases d'imposition des années 1992, 1993 et 1994, le bureau d'imposition compétent pour le dossier de la société ... a mis en compte des distributions cachées de bénéfices se composant comme suit :

	1992	*1993*	*1994*
Majoration recettes	…	…	…
Reprise frais de voiture	…	…	…
Total:	…	…	…

Considérant qu'aux termes de l'article 164 alinéa 3 L.I.R., il y a distribution cachée de bénéfices notamment si un associé, sociétaire ou intéressé reçoit directement ou indirectement des avantages d'une société ou d'une association dont normalement il n'aurait pas bénéficié s'il n'avait pas eu cette qualité ;

Considérant que l'article 164 alinéa 3 L.I.R. est l'application du principe suivant lequel il y a lieu, pour les besoins du fisc, de restituer aux actes leur véritable caractère et doit partant s'interpréter en fonction de cette finalité (Conseil d'État du 13 janvier 1987, n° 6690 du rôle) ;

Considérant qu'en l'occurrence, les distributions cachées de bénéfices concernent principalement des recettes non déclarées évaluées par le bureau d'imposition compétent des sociétés qui a rejeté la comptabilité de la société suite à un contrôle de la comptabilité présentée pour les exercices 1992, 1993 et 1994 ;

Considérant que la société à responsabilité limitée ... a été déclarée en état de faillite en 1997 ;

que le siège de la société a été dénoncé en cette même année ;

Considérant que la société ... a été soumise aux obligations de la tenue d'une comptabilité régulière au sens des articles 197 et 205 de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales, des articles 8 à 11 du Code de Commerce et du § 160 (1) de la loi générale des impôts (AO) ;

Considérant que les §§ 162 à 165 AO exigent la tenue d'une comptabilité régulière et complète quant à la forme et quant au fond ;

qu'une comptabilité est régulière quant à la forme lorsqu'elle est agencée de façon claire et ordonnée, de façon à faciliter toute recherche et tout contrôle ;

qu'une comptabilité est régulière quant au fond lorsqu'elle renvoie une image fidèle et complète de la situation financière de l'entreprise ;

Considérant que le bureau d'imposition a notifié différentes mesures d'instruction à la société ... lui demandant entre autres les inventaires, des explications sur les marges bénéficiaires peu élevées, ainsi que des détails sur les prélèvements de marchandises ;

Considérant que l'instruction au bureau d'imposition compétent des sociétés a révélé que la comptabilité de la société ... n'a pas été régulière quant à la forme ; qu'ainsi des inventaires précis des années 1992, 1993, 1994 et 1995 ont fait défaut et ont été évalués par le gérant;

qu'en raison de l'absence d'un livre de caisse correctement tenu et de pièces justificatives documentant de manière chronologique et complète les recettes du restaurant, le contrôle des recettes n'a pas pu être fait par le bureau d'imposition ;

Considérant qu'en raison de l'objet de la réclamante, i.e. la restauration et vente de boissons avec consommation sur place, la tenue journalière soignée, voire consciencieuse et exacte, du compte de caisse est indispensable ;

Considérant encore qu'en vertu de l'article 14 du Code de commerce, les pièces justificatives, les lettres reçues et les copies des lettres envoyées doivent être conservées par ordre de date, selon un classement méthodique ;

qu'en vertu des dispositions de l'article 11 du Code de commerce, les documents ou informations visés aux articles 11, 12, 14 et 15, quelle que soit la forme de leur conservation, doivent être conservés pendant dix ans à partir de la clôture de l'exercice auquel ils se rapportent ;

Considérant qu'en vertu du § 208 (1) AO, une comptabilité qui est régulière quant à la forme bénéficie d'une présomption de régularité quant au fond ;

qu'en l'espèce cette présomption de régularité de la comptabilité au sens du § 208 AO n'a dès lors pas été acquise ;

Considérant qu'en raison du défaut de produire des pièces justificatives concluantes en relation avec les recettes journalières, ainsi que des inventaires pour les années litigieuses, le bureau d'imposition était donc tenu conformément au § 217 AO et plus particulièrement sur pied du 2e alinéa de ce même paragraphe, d'effectuer une taxation ;

Considérant que les distributions tant ouvertes que cachées constituent des revenus imposables dans la catégorie des revenus nets provenant de capitaux mobiliers au sens de l'article 97 L.I.R., lorsque les titres y relatifs font partie du patrimoine privé, comme en l'espèce ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que c'est donc à bon droit que le bureau d'imposition a mis en compte les distributions cachées de bénéfices dans le chef des réclamants ;

Considérant que pour le surplus, les impositions sont conformes à la loi et aux faits de la cause et ne sont d'ailleurs pas contestées ; […] ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 13 mai 2013, les époux ...-... firent introduire un recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation, d'une part, des bulletins de l'impôt sur le revenu pour les années 1992, 1993 et 1994, ainsi que, d'autre part, de la décision du directeur du 13 février 2013 portant rejet de leur réclamation introduite le 18 juillet 1997.

Dans son jugement du 5 décembre 2014, le tribunal administratif déclara le recours en réformation irrecevable pour autant qu'il était dirigé contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des années 1992, 1993 et 1994, déclara le recours en réformation recevable en la forme pour autant qu'il était dirigé contre la décision directoriale du 13 février 2013, quant au fond le dit non justifié et en débouta les demandeurs, dit qu'il n'y avait pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation et condamna les demandeurs aux frais.

Le tribunal rejeta d'abord le moyen des demandeurs tiré de la prescription du recouvrement des impôts litigieux en ce que la suspension de la prescription qui aurait duré 17 ans serait manifestement exagérée et inacceptable pour tout contribuable. Il rejeta pareillement le moyen des demandeurs fondé sur le non-respect du § 205 (3) de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », en estimant que son contrôle quant à la question de savoir si ce droit a été respecté, n'est pas forcément limité à l'analyse de la procédure administrative ayant mené à l'établissement d'un bulletin d'impôt déterminé, mais peut s'effectuer dans un contexte plus global, sous réserve que le contribuable visé ait personnellement pu formuler ses observations en connaissance des éléments que le bureau d'imposition est susceptible de prendre en considération. Il considéra que tel serait le cas si une personne physique a pu formuler, en sa qualité de dirigeant ou d'associé d'une société, ses observations dans le cadre de l'établissement du bulletin de l'impôt émis à l'égard de cette société, et notamment au cas où se pose la question d'une distribution cachée de bénéfices, bulletin qui servira ultérieurement au bureau d'imposition pour transcrire le résultat ainsi fixé dans le bulletin de l'impôt sur le revenu de cette même personne physique. Le tribunal releva qu'en l'espèce, le bureau d'imposition Luxembourg, Sociétés 4, avait informé la société à responsabilité limitée ... s.à r.l., ci-après désignée par la « *société* ... », des points pour lesquels il entendait s'écarter des déclarations d'impôts remise et que Monsieur ...avait pris position par rapport aux courriers précités par deux courriers et lors d'une entrevue lors de laquelle il avait pu expliquer en personne ses doléances. Il en déduisit que Monsieur ...avait eu la possibilité d'exposer ses arguments dans le cadre de l'imposition de la société ... et que, comme les points de son imposition personnelle, ainsi que celle de son épouse, n'étaient que le résultat des distributions cachées de bénéfices retenues dans le cadre de l'imposition de la société ..., son droit d'être entendu au sens du § 205 AO avait été respecté.

Relativement au moyen des demandeurs qu'à défaut de décision directoriale vidant la réclamation de la société ..., on ne pourrait retenir l'existence d'une distribution cachée de bénéfices et que la partie étatique n'apporterait aucun élément susceptible de prouver les montants retenus, le tribunal se référa au § 251 AO pour en déduire que les bulletins d'impôt adressés à la société ... produiraient leurs effets en ce sens qu'ils seraient susceptibles d'être exécutés jusqu'à leur modification, rectification ou réformation suite à la voie de recours accueillie et que, par voie de conséquence, l'introduction d'une réclamation ne serait pas de nature à s'opposer à ce que les bulletins litigieux soient exécutés en ce sens qu'ils sont pris en compte afin d'établir les bulletins litigieux des demandeurs. Après avoir estimé que les demandeurs ne lui avaient soumis aucun élément susceptible d'invalider la conclusion de l'administration que la comptabilité de la société ... était irrégulière et permettant de retenir que ce serait à tort qu'elle avait procédé à une taxation d'office, le tribunal conclut que les moyens présentés par les demandeurs quant au fond de leur recours étaient insuffisants,

surtout dans la mesure où les bulletins litigieux de la société ... avaient été établis par voie de taxation à défaut d’une comptabilité régulière.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 9 janvier 2015, les époux ...-... ont fait régulièrement relever appel de ce jugement du 5 décembre 2014.

Ils déclarent limiter leur appel au volet des distributions cachées leur imputées dans les bulletins de l’impôt sur le revenu personnels pour les années 1992, 1993 et 1994.

Ils rappellent que la société ... a fait l’objet d’une taxation d’office après un contrôle fiscal concernant les exercices 1992, 1993 et 1994 et que dans le cadre de ce contrôle, l’administration aurait conclu à l’existence de bénéfices cachés. Cette taxation aurait fait l’objet de la part de la société ... d’une réclamation du 11 septembre 1997 qui n’aurait fait l’objet d’aucune décision directoriale à ce jour. Le résultat de cette taxation avec prise en compte de bénéfices cachés aurait été répercuté automatiquement et aveuglément par l’administration sur les revenus de capitaux mobiliers des appelants dans le cadre de leur imposition personnelle.

Les appelants estiment que les déclarations d’impôt d’un contribuable devraient bénéficier d’une présomption de régularité et qu’il appartiendrait à l’administration d’exprimer et de démontrer les raisons pour lesquelles elle entend s’écarter des déclarations lui soumises. La décision directoriale déférée consacrerait la quasi-totalité de ses développements à expliquer les raisons de la taxation d’office de la société ... avec les imputations de bénéfices cachés sans pour autant relever le raisonnement quant aux bulletins de l’impôt sur le revenu personnels des appelants, seuls objet de leur réclamation du 17 juillet 1997. Même au niveau contentieux, le délégué du gouvernement se serait également limité à expliquer les démarches ayant abouti aux taxations d’office, mais n’aurait point explicité les démarches ayant amené l’administration à présumer que ces bénéfices cachés retenus au niveau de la société auraient été distribués aux appelants. Le tribunal aurait également suivi ce raisonnement tendant à confondre les impositions de la société ... et celles des appelants en tant que personnes privées.

Selon les appelants, la question essentielle serait cependant celle de savoir si l’administration avait suffisamment prouvé la distribution cachée de bénéfices au profit de leur patrimoine privé et ils se prévalent à cet égard de l’article 59 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives et de la jurisprudence relative à la répartition de la charge de la preuve en matière de distributions cachées de bénéfices, laquelle devrait trouver application également à l’égard de personnes physiques dans le cadre de l’imposition de leurs revenus personnels. Ainsi, il appartiendrait à l’administration de relever des faits concrets formant un faisceau d’indices permettant de rendre probable l’existence d’une distribution cachée de bénéfices à l’associé ou toute autre personne. Une comptabilité irrégulière au niveau de la société ... serait cependant insuffisante pour former un tel faisceau d’indices pour satisfaire aux exigences de l’article 59 de la loi prévisée du 21 juin 1999 en vue de provoquer un renversement de la charge de la preuve au détriment du contribuable et l’Etat n’aurait relevé aucun élément inhérent aux appelants, tel par exemple un accroissement inexplicable de leur fortune, lui permettant de justifier la probabilité d’un versement de bénéfices cachés à leur profit.

Les appelants concluent partant que le tribunal aurait confirmé à tort la décision directoriale litigieuse qui devrait en conséquence encourir la réformation.

Les décisions en matière d’impôts directs, dont les bulletins d’impôt, règlent des cas d’imposition déterminés et ne deviennent, conformément au § 91 (1) AO, exécutoires que

par leur notification (« *Bekanntgabe* ») ou leur notification formelle (« *Zustellung* »), lorsqu'elle est requise, à toutes les personnes impliquées dans le cas d'imposition concerné et à l'égard desquelles elles sont appelées à déployer leurs effets, soit leurs destinataires. A l'égard de tiers qui n'en sont pas les destinataires, un bulletin d'impôt ne devient pas directement exécutoire pour déployer des effets contraignants, mais constitue un fait juridique dont l'existence leur est opposable sans pouvoir affecter directement en lui-même leur situation. Si les bulletins deviennent exécutoires dès leur notification, ils n'acquièrent qu'au moment de l'épuisement des possibilités de recours à leur encontre une autorité formelle de chose décidée (« *formelle Bestandskraft* ») qui va de pair avec l'autorité de chose décidée au fond (« *materielle Bestandskraft* ») qui implique que, sous la seule réserve des possibilités légalement prévues de modifications ultérieures, le contenu du bulletin s'impose définitivement aux parties et est définitivement opposable aux tiers.

En l'espèce, les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités émis le 5 juin 1997 à l'égard de la société ... avaient pour objet de régler le seul cas d'imposition de cette dernière concernant l'impôt sur le revenu des collectivités dû pour les années 1992, 1993 et 1994 et ont retenu les bases d'imposition constituées par les distributions cachées constatées en vue de la seule fixation de l'impôt sur le revenu des collectivités dû par la société .... En outre, cette dernière a formé le 11 septembre 1997 une réclamation contre ces bulletins, mais elle a été déclarée en état de faillite par jugement du 21 novembre 1997 et cette faillite a été clôturée pour insuffisance d'actif le 14 juillet 2004. La réclamation de la société ... n'a jamais été vidée par une décision directoriale.

Cependant, conformément aux principes ci-avant énoncés, que le contenu des bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités émis le 5 juin 1997 à l'égard de la société ... ne s'impose pas *de jure* comme base suffisante pour une imputation personnelle de revenus dans le cadre du cas d'imposition distinct des appelants et ne constitue à l'égard de ces derniers qu'un fait juridique dont l'administration peut certes invoquer l'existence quant à la réalité d'une distribution cachée, mais qui ne dispense pas celle-ci de vérifier si la distribution cachée constatée au niveau de la société ... constitue effectivement un revenu de capitaux imposable au niveau de son bénéficiaire et si ladite distribution peut effectivement être considérée comme ayant été perçue par les appelants et leur être imputée fiscalement. En effet, l'AO ne prévoit aucun régime dérogatoire aux principes susvisés, tel celui des bulletins d'établissement séparé et en commun, qui permettrait d'imputer automatiquement une base d'imposition constatée dans un cas d'imposition à un autre contribuable.

Les distributions cachées de bénéfices de la société ... retenues dans les bulletins du 5 juin 1997 sont fondées en substance sur le constat de non-conformités de la comptabilité de la société ... des années 1992 à 1994 aux prescriptions comptables et fiscales, de manière que la régularité formelle lui a été déniée et que la présomption de véracité prévue par le § 208 (1) AO ne lui a pas été appliquée. Les non-conformités relevées consistaient ainsi, en résumé, en des livres de caisses non conformes aux prescriptions légales, en un défaut d'un système de numérotation des factures permettant le contrôle des recettes, en un défaut des inventaires pour les années 1992 et 1993, les stocks ayant simplement été évalués par le gérant, et en des marges bénéficiaires déclarées peu vraisemblables car bien inférieures à celles constatées par ailleurs dans le même secteur. Suite au contrôle fiscal opéré, le bureau d'imposition compétent pour la société ... a ainsi conclu à l'existence de recettes perçues par la société ... mais non enregistrées dans sa comptabilité et non déclarées et a évalué ces recettes, dans la cadre d'une taxation de revenus conformément au § 217 AO, sur base de l'application à l'engagé de marchandises des marges bénéficiaires constatées dans d'autres entreprises similaires. Un deuxième poste de distributions cachées consistait en la réintégration dans le bénéfice imposable de frais de voiture se trouvant en réalité en relation

avec des déplacements privés du gérant. Les distributions cachées fixées au niveau de la société ... avaient ainsi été évaluées à … LUF pour l'année 1992, à … LUF pour l'année 1993 et à … LUF pour l'année 1994.

Ces éléments de fait constatés et bases d'imposition fixées dans le cadre des bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités pour les années 1992, 1993 et 1994 du 5 juin 1997 émis dans le cadre du cas d'imposition de la société ... font dès lors partie des faits juridiques que ces bulletins représentent par rapport au cas d'imposition des appelants. La question de savoir si ces bulletins peuvent être considérés comme définitifs alors même que la réclamation du 11 septembre 1997 à leur encontre n'a pas été vidée n'est pas pertinente en l'espèce, étant donné que cette réclamation est devenue sans objet au vu de la disparition légale du contribuable auquel ces impositions ont fait grief suite à sa faillite clôturée.

Lesdits bulletins analysés en tant que faits juridiques sont ainsi opposables aux appelants sans pouvoir affecter directement en eux-mêmes leur situation, de manière qu'il faut vérifier si les distributions cachées constatées au niveau de la société ... constituent effectivement un revenu de capitaux imposable au niveau de son bénéficiaire et si lesdites distributions peuvent effectivement être considérées comme ayant été perçues par les appelants et leur être imputées fiscalement.

Aux termes de l'article 97 (1) 1. LIR, constituent des revenus de capitaux mobiliers « *les dividendes, parts de bénéfice et autres produits alloués, sous quelque forme que ce soit, en raison des actions, parts de capital, parts bénéficiaires ou autres participations de toute nature dans les collectivité visées aux articles 159 et 160* ».

En visant les produits « *sous quelque forme que ce soit* », cette disposition couvre également les biens et avantages alloués sous forme de distributions cachées par une société de capitaux à ses actionnaires ou associés.

Les distributions cachées en cause s'analysent en premier lieu en des recettes encaissées pour compte de la société ... dans le cadre de l'exploitation par cette dernière du restaurant appelé « … », mais non enregistrées dans sa comptabilité et dont l'affectation ne peut partant pas être retracée. Ces sommes d'argent encaissées sont partant susceptibles d'être transmises à un bénéficiaire et constituent dans le chef de ce dernier un avantage à évaluer à la hauteur des sommes d'argent perçues, de manière à rentrer dans le champ de l'article 97 (1) 1. LIR. Le deuxième chef de distributions cachées représente également un avantage couvert par l'article 97 (1) 1. LIR consistant en l'économie de la partie privée des frais d'entretien de la voiture de la société dans la proportion des déplacements privés effectués avec cette voiture.

Quant à la question de l'imputation personnelle de ces distributions cachées aux appelants, il faut se résoudre à l'évidence que la forme « *cachée* » de leur allocation rend la preuve concrète d'une attribution à une personne déterminée souvent très difficile, voire impossible. Dans la mesure où ces méthodes d'allocations « *cachées* » ne doivent néanmoins pas conduire à un défaut d'imposition, sous peine d'un non-respect des principes d'égalité devant l'impôt et de légalité de l'impôt, il y a lieu d'admettre que la réunion d'indices suffisants permet d'imputer les distributions cachées à une personne déterminée en tant que leur bénéficiaire.

A cet égard, il convient de rappeler que Monsieur ...était au cours des années d'imposition en cause associé à hauteur de 99,8% de la société ... pour avoir détenu 499 parts sur 500, l'unique part restante ayant été détenue, d'après les éléments en cause, par Monsieur.... Or, il peut valablement être admis que des sommes encaissées dans

l'exploitation commerciale d'une société, mais non enregistrées ont été continuées au bénéficiaire économique de la société et la question d'une attribution à une personne en particulier ou d'une répartition entre plusieurs personnes se pose essentiellement dans l'hypothèse d'une pluralité de bénéficiaires économiques ou de dirigeants d'une société. Tel n'étant pas le cas en l'espèce et aucune autre allocation à des tiers n'ayant été alléguée par les appelants, il y a lieu de conclure en l'espèce que les distributions cachées mises en compte de ce chef dans le cadre des bulletins émis le 5 juin 1997 à l'égard de la société ... ont pu être valablement imputées à son associé quasi-unique et gérant, Monsieur ..., en tant que revenus provenant de capitaux mobiliers. Dans la mesure où l'usage à des fins privées de la voiture immatriculée au nom de la société ... durant les années en cause n'a pas été autrement contesté en cause, il en est de même en ce qui concerne les reprises des parts privées des frais de voiture.

Les distributions cachées de bénéfices constatées au niveau de la société ... ont partant été valablement imputées fiscalement à Monsieur ...en tant que bénéficiaire et qualifiées comme revenus de capitaux mobiliers, aucune entreprise commerciale en nom personnel de l'actif de laquelle les parts de la société ... auraient fait partie n'ayant été alléguée en cause dans le chef de Monsieur ....

Il découle de l'ensemble de ces développements que l'appel sous examen laisse d'être justifié, de manière qu'il y a lieu d'en débouter les appelants et de confirmer le jugement entrepris.

Les appelants sollicitent encore l'allocation d'une indemnité de procédure de 500 euros. Cette demande est cependant à rejeter, étant donné qu'au vu de l'issue du litige, il n'est pas inéquitable de laisser à leur charge les frais irrépétibles, de manière que les conditions légales pour l'octroi d'une telle indemnité ne se trouvent pas réunies en l'espèce.

PAR CES MOTIFS

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties en cause,

reçoit l'appel du 9 janvier 2015 en la forme,

au fond, le déclare non justifié et en déboute les appelants,

partant, confirme le jugement entrepris du 5 décembre 2014,

rejette la demande des appelants en allocation d'une indemnité de procédure de 500 euros,

condamne les appelants aux dépens de l'instance d'appel.

Ainsi délibéré et jugé par:

Francis DELAPORTE, vice-président,

Serge SCHROEDER, premier conseiller,

Lynn SPIELMANN, conseiller,

et lu à l’audience publique du 5 août 2015 au local ordinaire des audiences de la Cour par le vice-président, en présence de la greffière du tribunal administratif Monique THILL, greffière assumée.

s.THILL s.DELAPORTE

Reproduction certifiée conforme à l’original
Luxembourg, le 5 août 2015
Le Greffier du Tribunal administratif